



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
 SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10380.012367/2007-87
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2102-003.093 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de setembro de 2014
Matéria IRPF, Acréscimo Patrimonial a Descoberto
Recorrente GIORDANO BRUNO ARAUJO CAVALCANTE MOTA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2003, 2004

LANÇAMENTO. NULIDADE. HIPÓTESES ELENCADAS NO ART. 59 DO DECRETO Nº 70.235/72.

As hipóteses de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal estão devidamente elencadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Não se enquadrando a situação narrada pelo contribuinte em nenhuma daquelas hipóteses, não há que se falar em nulidade. Preliminar rejeitada.

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR.

O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, em regra, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

IRPF. OMISSÃO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE DISPONIBILIDADE SUFICIENTE PARA ACOBERTAR OS DISPÊNDIOS.

Para que se possa contraditar um lançamento fundado em omissão decorrente de variação patrimonial a descoberto, é necessário que o contribuinte demonstre, documentalmente, a origem dos recursos utilizados nas aplicações efetuadas. Meras alegações, desacompanhadas da documentação que as suportem, não podem ser acolhidas para demonstrar a origem de recursos que suportariam os dispêndios que originaram o lançamento assim apurado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Jose Raimundo Tosta Santos - Presidente

Assinado Digitalmente

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti - Relatora

EDITADO EM: 08/10/2014

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSE RAIMUNDO TOSTA SANTOS (Presidente), MARCO AURELIO DE OLIVEIRA BARBOSA, ALICE GRECCHI, NUBIA MATOS MOURA, e ROBERTA DE AZEREDO FERREIRA PAGETTI.

Relatório

Em face do Contribuinte acima identificado, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 05/10, apurando-se o valor do crédito tributário no importe de R\$206.450,67 (duzentos e seis mil, quatrocentos e cinquenta reais e sessenta e sete centavos), já acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2003 e 2004, respectivamente anos-calendário 2002 e 2003, tendo em vista a instauração de Procedimento Fiscal visando averiguar o escorreito cumprimento das obrigações tributárias no que tange o tributo IRPF por parte do Contribuinte.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) constantes no Auto de Infração, constata-se que a autuação é decorrente da:

“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, efetuei o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infrações abaixo descritas, aos dispositivos legais mencionados.

001 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO O patrimônio do contribuinte fiscalizado experimentou variação positiva não justificada pelos rendimentos declarados em suas Declarações de Ajuste Anual de Imposto de Renda de Pessoa Física do exercício 2003, ano-calendário 2002 - DIRPF 2003 e do exercício 2004, ano-calendário 2003 - DIRPF 2004 (tributáveis, isentos e não-tributáveis ou de tributação exclusiva), e cujo efetivo recebimento restou comprovado no curso da ação fiscal, conforme apurado nos Demonstrativos Mensais de Evolução Patrimonial que integram o presente auto de infração e em que foram confrontados todos os ingressos monetários efetivamente auferidos pelo fiscalizado durante os anos sob fiscalização com todos os dispêndios monetários por ele efetivamente realizados nos mesmos anos. Conforme se observa nos mencionados demonstrativos, nos meses abaixo discriminados, o contribuinte efetuou dispêndios em montantes superiores aos recursos de que dispunha, configurando

acréscimo patrimonial não suportado pelos rendimentos declarados e efetivamente recebidos nos mesmos meses.

A ação fiscal encontra-se minudenciada no mencionado Termo de Verificação Fiscal, às fls. 11/31, e quadros de fls. 32/132.

Cientificado do lançamento fiscal e inconformado, o Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 667/678, por meio do qual, resumidamente, expõe que:

- alega o Contribuinte em sede preliminar, a ocorrência da decadência para que se efetue qualquer lançamento alusivo ao período de 01.01.2002 a 21.10.2002, tendo em vista que a apuração obrigatória da evolução patrimonial e a consequente apuração de possível imposto devido deve ocorrer mês a mês;

- assim, aduz que, considerando que o Auto de Infração data de 22.10.2007, o lançamento efetuado seria nulo de pleno direito, uma vez que contém valores alusivos ao período decadencial;

- quanto a ocorrência de variação patrimonial a descoberto, o Contribuinte diz o seguinte:

2002 (...)

Inicialmente cabe ressaltar a existência de saldo contábil para ser distribuído aos sócios da empresa Maxdata durante o exercício de 2002 o valor de R\$ 1.597.202,58 (...), conforme exposto as fs. 3, 4 e 5 do Termo de verificação fiscal.

A existência de saldo contábil para distribuição de lucros isenta o pagamento de imposto de renda até o limite apurado, tudo na forma do Art. 10 da Lei 9249/95, e desde já é prova suficiente para a justificação de repasse de recursos declarados e que sustentam acréscimo patrimonial.

(...)

Diversas falhas são verificadas quando da verificação da evolução patrimonial mensal efetuada pelo [...] Auditor da Receita Federal, o mesmo não levou em consideração a receita efetivamente recebida e declarada pelo contribuinte para o exercício de 2002 no valor de R\$ 450.000,00 (...) da empresa Maxdata e demais receitas recebidas de outras pessoas jurídicas constantes da declaração de Imposto de Renda que repousa nos autos deste processo.

(...)

Consoante quadro acima ficou constatada uma variação patrimonial de R\$580.721,17 (...)

Ocorre que do valor acrescido ao patrimônio do contribuinte, uma parte correspondeu a doações de imóveis recebidos do Pai do Contribuinte, Sr. Aureliano Jataí Cavalcante Mota, portador do CPF 021.488.463-53, no valor de R\$256.306,94, devidamente evidenciadas nas declarações de renda. E, ainda, de ativação

valor total do veículo Hilux avaliado em R\$65.000,00 (...), sendo que o valor efetivamente desembolsado no exercício totalizou R\$22.075,40 (...), o que correspondeu ao pagamento de 10 (dez) parcelas mensais de financiamento do veículo.

Desta forma, verificou-se uma evolução real no patrimônio do contribuinte decorrente dos valores auferidos no exercício de 2002, no valor de R\$381.489,63 (...) conforme demonstrativo abaixo:

(...)

Se quiséssemos parar e analisar somente os valores encontrados pelo Autuante para a receita do contribuinte teríamos uma distribuição de lucros no valor de R\$351.395,77 (...) e mais R\$41.108,35 (...), que totalizou R\$392.504,12 (...), o que por si só já é maior que o valor da evolução real. Cabe ressaltar que o valor efetivamente recebido e declarado correspondeu a R\$491.108,35, diferenciando pelo valor distribuído pela empresa Maxdata, e não computado pelo Auditor no valor de R\$98.604,23.

(...)

Afora a desconsideração dos valores recebidos, o Autuante fez uso de critério arbitrário para a apuração dos valores percebidos no exercício de 2002, conforme exposto as fls. 14/15 do Termo de Verificação Fiscal, em comparação exercício 2003, o que o fez, ERRONEAMENTE, concluir pela existência de evolução patrimonial a descoberto.

E ainda, efetuou lançamento de R\$288.981,77 (...), no mês de dezembro de 2002, contrariando princípios tributários, sendo o mesmo lançamento passível de apropriação mensal (...)

Deve ser ressaltado que não cabe ao Agente Autuante ficar criando critérios e procedimentos sem base legal, e manifestamente lesivos ao Contribuinte, num completo abuso da autoridade conferida.

A manipulação dos dados pelo Autuante levou o mesmo a indevidamente constituir crédito tributário para o exercício de 2002, quando no mesmo exercício conforme amplamente comprovado e demonstrado, seja através dos documentos contábeis, seja das declarações de renda, a renda do Contribuinte Autuado foi superior a evolução patrimonial apurada.

Não obstante as falhas na apuração de crédito para o exercício de 2002, no exercício 2003 como veremos a seguir, novas e graves falhas vieram a grassar o Termo de Verificação Fiscal:

2003 (...)

Cabe destacar que os valores contabilizados foram devidamente declarados nas Declarações de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Física, e conforme extratos bancários em anexo guardam suporte financeiro para sua realização.

A evolução patrimonial do exercício de 2003 demonstra equivalência aos valores declarados (...)

Todos recursos financeiros recebidos foram declarados e guardam proporção aos rendimentos auferidos pela Pessoa Jurídica, estando patente a realização de acréscimo patrimonial embasado em lastro legal. Mesmo que os recursos constantes de depósitos efetuados a conta do contribuinte os mesmos carecem de maior e melhor análise não se configurando necessariamente como rendimento (...)

Por fim com base a tudo exposto, não sendo verificadas falhas ou omissões tributárias, pede que seja IMPUGNADO o presente auto de infração, com o acatamento da defesa em todos os seus termos, com conseqüente cancelamento e baixa do crédito tributário.

Na análise das alegações apresentadas em sede de Impugnação, os integrantes da 1ª Turma da DRJ/FOR decidiram, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, sendo extraída a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2002, 2003 ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA.

O fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física é complexo e só se perfaz em 31 de dezembro do ano-calendário, salvo exceções expressamente previstas em lei, quando os rendimentos se submetem apenas à tributação definitiva ou exclusiva na fonte, sem possibilidade de ajuste anual.

QUESTÃO DE FATO. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA.

É imprescindível que as alegações contraditórias a questão de fato tenham o devido acompanhamento probatório, pois: "Alegar e não provar é quase não alegar".

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2002 DECADÊNCIA.

O lançamento de tributo é procedimento exclusivo da autoridade administrativa. Tratando-se de lançamento de ofício o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do

exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Anocalendarário: 2002, 2003 NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

O Contribuinte teve ciência de tal decisão e contra ela interpôs o Recurso Voluntário de fls. 925/938, pelo qual reiterou integralmente as razões contidas em sua Impugnação, ressaltando ainda que:

- teria ocorrido erro material no lançamento do crédito tributário, pelo equívoco em considerar a dedução para o exercício de 2002 do valor de R\$3.966,93 tido pelo Auditor Fiscal como imposto pago (retenção na fonte), enquanto defende o Contribuinte que o correto seria deduzir o valor de R\$5.975,56;

- neste mesmo sentido, aduz o Contribuinte que a apuração para o imposto devido para o exercício de 2003 onde o valor do imposto pago (retenção na fonte) foi de R\$10.632,54, enquanto o Auditor Fiscal apenas deduziu o valor de R\$8.333,88, o que teria gerado prejuízo ao Contribuinte;

- afirma ainda que tratar-se de vício material, tendo em vista que o objeto do lançamento corresponderia ao apontamento preciso do fato que faz gerar a exigência tributária;

- entende o Contribuinte que o acórdão recorrido encontra-se em contradição com o Termo de Verificação Fiscal, tendo em vista que o Auditor concluiu pela existência de lucro contábil da empresa Maxdata Informática Processamento de Dados Ltda, CNPJ 35.058.411/0001-12, para o exercício de 2002 no montante de R\$994.235,39, ou seja bastante inferior a distribuição de lucros efetuadas no valor de R\$600.000,00, qual seja R\$450.000,00 para o Sr. Giordano Bruno Araujo Cavalcante Mota;

- diz ainda que nem todo acréscimo patrimonial a descoberto resultaria em sonegação fiscal, pois pode ter origem em erro de preenchimento da declaração de rendimentos ou da declaração de bens, sendo possível a retificação ou a mera comprovação do erro à autoridade fiscal;

- protesta pela prescrição dos lançamentos tributários efetuados, alusivos as competências de janeiro e outubro de 2002, conforme previsões legais que estabelecem a prescrição a partir da data do fato gerador do imposto;

- destaca que os argumentos do órgão fiscalizador são rasos, na medida em que mesmo tem uma grande estrutura e contingente para efetuar a fiscalização dos contribuintes, observando ainda a existência das obrigações acessórias encaminhadas em períodos anteriores ao encerramento do exercício financeiro;

- reitera o Contribuinte a ausência de critério absoluto a ser utilizado na distribuição do lucro, tendo sido arbitrário o critério utilizado pelo fiscal na apuração de demonstrativo de evolução patrimonial, o que se reveste de ilegalidade uma vez que não cabe ao mesmo fazer apropriação da maneira que entender. E mesmo se o fizesse teria que adotar o princípio de maior favorecimento ao Contribuinte, o que não teria sido o caso;

- informa que não houve acréscimo patrimonial a descoberto em relação ao Contribuinte em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto no exercício 2002, tendo em vista que os valores recebidos da empresa Maxdata foram devidamente declarados, e havia condições para a empresa efetuar os repasses, e encaminha cópia dos comprovantes do recebimento dos recursos, bem como extratos bancários da empresa comprovando a disponibilidade financeira e livros contábeis comprovando o registro contábil das saídas dos recursos, recibos e extratos bancários da poupança;

- aduz o Contribuinte - em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto no exercício 2003 -, que foram efetuadas as devidas comprovações pelo Contribuinte, e, mesmo que não fosse levado em consideração a existência da apuração do lucro no exercício, o Auditor Fiscal por ocasião da análise da contabilidade do exercício de 2002, constatou que naquele exercício apenas foi repassada a quantia de R\$600.000,00, enquanto o lucro contábil apurado foi de R\$994.235,39, ou seja restando o valor de R\$ 394.235,390, como valor que poderia ser distribuído, sendo o referido valor inferior ao indicado como acréscimo patrimonial a descoberto para o exercício de 2003, de R\$25.452,51;

- por fim, postula o Contribuinte pela improcedência do lançamento fiscal, com o provimento integral do seu recurso, culminando com o cancelamento do Auto de Infração.

Assim, os autos foram remetidos a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo (cf. certidão de fls. 1283) e preenche os requisitos legais - por isso dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de lançamento para exigência de IRPF em razão da omissão de rendimentos decorrente da apuração de variação patrimonial a descoberto nos anos de 2002 e 2003.

O cerne da discussão reside na alegação do Recorrente de que seus dispêndios estariam todos acobertados por lucros recebidos das empresas das quais era sócio, sendo que a fiscalização somente acolheu estes lucros como origem em parte, pois apurou que as empresas não teriam disponibilidade em caixa para fazer frente a tais pagamentos.

A decisão recorrida manteve integralmente o lançamento, corroborando os argumentos da autoridade fiscal.

No Recurso Voluntário, o Recorrente alega: **i)** nulidade do lançamento por vício material, já que o valor considerado pela autoridade fiscal como retido na fonte foi inferior ao valor do imposto efetivamente retido (tanto em relação a 2002 quanto a 2003); **ii)** nulidade por cerceamento do direito de defesa, ponto que acaba se confundindo com o mérito

do lançamento; **iii)** decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos de janeiro a outubro de 2002; **iv)** erro no critério de apropriação de lucros utilizado pelo fiscal autuante, implicando em nulidade do lançamento; **v)** quanto ao mérito propriamente dito, afirmou que:

Assim resta patente que não houve Acréscimo Patrimonial a Descoberto para o contribuinte Giordano Bruno Araujo Cavalcante Mota, tendo em vista que os valores recebidos da empresa Maxdata foram devidamente declarados, e havia condições para a empresa efetuar os repasses.

Passa-se à análise de seus argumentos.

i) Da nulidade por vício material

A primeira alegação do Recorrente diz respeito a uma alegada nulidade do lançamento, em razão do fato de que a autoridade fiscal teria considerado um valor de “imposto pago” menor do que aquele efetivamente pago por ele nos anos-calendário objeto do lançamento.

Para tanto, afirma que o valor a ser considerado a título de “imposto pago” deveria ser o valor do imposto dele retido na fonte e não o valor devido em resultado do seu Ajuste Anual.

Tal alegação, porém, não merece acolhida em sede de julgamento deste Recurso Voluntário. Isto porque não é possível aferir se parte do imposto retido foi restituída ao Recorrente (como consta do resultado de sua DAA de fls. 966). Caso tenha sido restituída, está correto o lançamento; porém, caso não o tenha, caberá à autoridade responsável pela execução do julgado a correção do imposto lançado neste sentido.

Vale ressaltar que este fato não inquina o lançamento com qualquer vício a ensejar a sua nulidade. O art. 59 do Decreto nº 70.235/72 estabelece que:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta

Como se vê, a hipótese aventada pelo Recorrente não está entre aquelas elencadas na norma acima transcrita, razão pela qual a preliminar em tela deve ser rejeitada.

ii) Nulidade por cerceamento do direito de defesa

A segunda preliminar suscitada diz respeito ao cerceamento do seu direito de defesa, por meio da qual suscita argumentos que acabam por se confundir com a própria defesa de mérito.

Quanto a tal preliminar, apesar de ser plenamente possível que o contribuinte inicie sua defesa já em sede de fiscalização, não se pode falar em violação ao seu direito de defesa antes de iniciado o processo administrativo-fiscal - sendo certo que tal cerceamento não ocorreu na hipótese em exame.

Outrossim, o Recorrente teve chance de se defender de forma ampla e plena a partir do momento de sua impugnação – ocasião em que, se fosse o caso, deveria apresentar todos os documentos e razões que implicassem no cancelamento do lançamento em questão.

Neste sentido, a jurisprudência deste Conselho é unânime, como se pode verificar através do seguinte julgado:

(...)

CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedida, na fase de impugnação, ampla oportunidade de apresentação de documentos e esclarecimentos.

(Ac. nº 104-20731, Rel. Cons. Nelson Mallmann, julgado em 15.06.2005)

Outrossim, em um tópico adiante será analisado o mérito do lançamento e então serão abordadas as demais questões suscitadas pelo Recorrente.

Diante do exposto, não merece acolhida esta preliminar.

iii) Decadência

De acordo com a defesa, o fato gerador do IRPF no caso em tela seria mensal, e o prazo decadencial deveria ser computado com base no art. 150, § 4º do CTN. No entanto, a jurisprudência hoje pacificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é no sentido de que o fato gerador do IRPF é complexo e ocorre em 31 de dezembro de cada ano. Este entendimento pode ser bem demonstrado através da leitura da seguinte ementa:

IRPF – DECADÊNCIA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA. O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, segundo o entendimento majoritário da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no caso da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Ultrapassado esse lapso temporal, sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, da atividade exercida pelo contribuinte, está

tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

Recurso especial negado.

(Ac. nº CSRF/04-00.553, julgado em 21.03.2007, Rel. Cons. Gonçalo Bonet Allage)

Sendo assim, o pleito do Recorrente não merece acolhida, já que o Fisco teria até 31.12.2007 para efetuar o lançamento relativo ao fato gerador do IRPF ocorrido em 31.12.2002. No caso, como a ciência do lançamento se deu em 27.10.2007 – não há que se falar em decadência.

iv) Erro no critério utilizado pelo fiscal

Neste item, o Recorrente questiona o critério utilizado pela autoridade fiscal no lançamento em tela, que implicaria na nulidade do procedimento fiscal.

Aqui, assim como demonstrado no item “i” supra, não há que se falar em nulidade, nos termos do disposto no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

No mais, tal preliminar também acaba por se confundir com o mérito do recurso, que será analisado a seguir.

v) Do mérito

Quanto ao mérito de sua defesa, em sede de Recurso Voluntário, o Recorrente insiste que os lucros pagos a ele pela empresa Maxdata – da qual é sócio – seriam suficientes a acobertar a variação patrimonial nos anos de 2002 e 2003.

A autoridade fiscal, porém, demonstrou que não houve a prova do pagamento dos referidos lucros no montante declarado pelo Recorrente, razão pela qual não seriam eles suficientes a cobrir os dispêndios comprovados.

Do Termo de Verificação Fiscal é possível extrair o seguinte trecho, que resume o entendimento da autoridade fiscal quanto aos lucros que o Recorrente pretende utilizar como origem na apuração de sua variação patrimonial:

(c) Regularmente intimado, por meio do item 3 do já mencionado Termo de Diligência Fiscal I, a informar e comprovar, mediante documentação original, hábil e idônea (ou cópia autenticada), o efetivo recebimento dos valores informados como rendimentos isentos e não-tributáveis na Declaração de Ajuste Anual do ano-calendário 2002, bem como, por meio do item 2 do Termo de Início de Fiscalização, de folhas 276 a 281, a informar e comprovar, mediante documentos bancários originais, hábeis e idôneos (ou cópias autenticadas), tais como extratos bancários da empresa e do contribuinte, microficha do(s) cheque(s) ou DOC(s) emitidos pela empresa em favor do contribuinte, etc., o efetivo recebimento dos valores declarados por Maxdata como lucros que lhe foram distribuídos no ano-calendário 2002, no valor de R\$ 450.000,00, o contribuinte fiscalizado não ofereceu qualquer resposta à primeira intimação, conforme se observa no documento de folhas 139 e 140, e restringiu-se, no caso da segunda intimação, a responder, mediante item 2 do documento

*de folhas 282 a 286, que "os recursos recebidos a título de distribuição de lucros/dividendos, sejam através do resultado final do exercício ou da **antecipação de sua realização**, foram devidamente contabilizados" (grifo do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB autuante). Portanto, tendo o fiscalizado informado que todos os pagamentos de lucros a ele efetuados por Maxdata durante o ano-calendário 2002, tanto a título de **antecipação** quanto a título de distribuição após apuração do resultado do exercício, estavam registrados em sua escrita contábil, cuidou o AFRFB autuante de examinar os livros Diário e Razão da pessoa jurídica distribuidora dos lucros, para deles extrair todos os registros desses pagamentos. Ao cabo desse exame, restou claro que há um e tão somente um registro dessa natureza, que é o que abaixo se transcreve, e em que consta a distribuição de R\$ 450.000,00, em 31/12/2002.*

(...)

Estudo da disponibilidade de recursos no caixa de Maxdata durante o ano-calendário 2002 indica que, no dia 31/12, data em que, segundo os registros contábeis da empresa, foi efetuada a distribuição, aos seus dois sócios, de R\$ 600.000,00, dos quais R\$ 450.000,00 ao contribuinte fiscalizado, somente estavam disponíveis em caixa R\$ 385.309,02. A repartição desse valor entre os dois sócios da empresa, segundo o mesmo critério aritmético por ela adotado (75% para o contribuinte fiscalizado e 25% para o outro sócio), importa em considerar entregue a Giordano Bruno Araújo Cavalcante Mota, naquela data, o montante de R\$ 288.981,77, valor alocado em dezembro de 2002 no Demonstrativo Mensal de Evolução Patrimonial.

Em seguida, a autoridade fiscal passa a discorrer sobre os equívocos cometidos pela pessoa jurídica Maxdata em seus lançamentos contábeis, para então chegar às seguintes conclusões:

No Demonstrativo de Expurgos da Conta Caixa, ao lado de cada valor lançado na conta bancária de Maxdata sob o histórico PAGTOS. DIV, expõe-se o cálculo aritmético pelo qual se obteve a parcela daquele valor que foi expurgada do caixa da empresa pelo AFRFB autuante. Abaixo, a título de exemplo, exibe-se o cálculo relativo ao dia 09/07/2001:

(...)

*O estudo das disponibilidades em caixa revela ainda que, se efetivamente entregues aos sócios de Maxdata, em 31/12/2001, os valores contabilmente registrados nessa data como distribuição de lucros (R\$ 775.000,00), a conta caixa da empresa apresentaria saldo credor ao final daquele ano, conforme Demonstrativo de Disponibilidade Efetiva em Caixa, de folhas 131, de R\$ 447.790,11. Não havendo, portanto, recursos em caixa suficientes para fazer face à distribuição registrada naquele ano, assumiu-se que, em decorrência da máxima distribuição suportada pelo caixa da empresa, esta **conta terminou o ano de 2001 com saldo nulo. Por conseguinte,***

o procedimento de expurgar da conta caixa os lançamentos a débito impropriedades registrados em 2002 partiu de saldo "zero" em 31/12/2001.

(...)

Do que acima se relatou, conclui-se que somente restaram comprovados como efetivamente entregues ao contribuinte fiscalizado, durante o ano-calendário 2002, a título de lucros distribuídos por Maxdata, os seguintes rendimentos:

- *Via caixa da empresa: R\$ 288.981,77, em dezembro de 2002.*
- *Via transferência bancária: R\$ 62.414,00, de janeiro a julho de 2002.*

Resta evidente que nenhum outro valor pode ter sido distribuído ao fiscalizado a partir do caixa da empresa, por absoluta ausência de disponibilidade de recursos para tanto. Quanto a qualquer outra distribuição via transferência bancária, eventualmente não incluída nos R\$ 62.414,00 acima discriminados, não logrou o fiscalizado demonstrá-la, mediante a competente documentação bancária, para cuja apresentação foi regularmente intimado, conforme descrito no item (c), anterior. A esse propósito, registre-se que foi o AFRFB autuante que detectou e computou a favor do fiscalizado as transferências bancárias acima discriminadas, mediante solicitação e análise dos extratos bancários de Maxdata e do fiscalizado, que, a esse respeito, não adotou qualquer providência.

De acordo com os fatos narrados acima (cf. descritos pela autoridade fiscal autuante), percebe-se que não foram considerados como origem os lucros declaradamente recebidos da Maxdata por falta de comprovação do seu efetivo recebimento/pagamento.

Com efeito, há que se fazer uma distinção aqui entre a disponibilidade econômica e jurídica da renda para fins de apuração da variação patrimonial. É que no caso em tela, a fiscalização buscou averiguar a variação patrimonial do Recorrente – o que significa apurar se o mesmo tinha disponibilidade (econômica) para arcar com os dispêndios efetuados ao longo dos anos de 2002 e 2003.

Assim, para afastar a presunção legal deste lançamento, caberia ao Recorrente comprovar que detinha os recursos suficientes para arcar com seus dispêndios. Para tanto, poderia ter anexado aos autos, por exemplo, comprovantes dos créditos efetuados em suas contas bancárias que demonstrassem o efetivo recebimento dos valores alegadamente pagos pela pessoa jurídica.

Os lançamentos contábeis na referida pessoa jurídica não são suficientes a demonstrar a existência de disponibilidade efetiva para arcar com os dispêndios considerados na apuração da variação patrimonial.

Ademais, a comprovação deve ser efetuada mês a mês, na medida em que os dispêndios forem efetuados. Assim é que para justificar a compra de um veículo no mês de março de um determinado ano, é preciso que o contribuinte demonstre que naquele mês de março detinha disponibilidade para tanto. Não lhe adianta demonstrar que detinha a disponibilidade para tal compra em momento posterior, pois neste caso a lei estabelece a

presunção de que o dispêndio efetuado em março não estava acobertado por rendimentos disponíveis, gerando assim a exigência do imposto por omissão de rendimentos.

Não foi por outro motivo que, analisando as alegações do contribuinte neste sentido, a decisão recorrida assim se manifestou:

No que se refere à importância de R\$288.981,77, relativa a lucros distribuídos por Maxdata Informática Processamento de Dados Ltda, computada como recurso no [mês de dezembro de 2002, tem-se que assim o foi pelo simples fato de constar na contabilidade da empresa Maxdata somente um registro de lucro distribuído ao contribuinte, datado de 31/12/2002. Logo, conclui-se que o valor de R\$ 288.981,77 somente se tornou disponível para o contribuinte no mês de dezembro e, em assim sendo, somente neste mês poderia ser computado como recurso, não antes.

Ademais, o contribuinte não trouxe aos autos qualquer documento que demonstrasse que o valor de R\$ 288.981,77 fora distribuído nos meses anteriores a dezembro de 2002.

(...)

A autoridade fiscal, em seu Termo de Verificação Fiscal, explicou iacustivamente de que modo chegou à disponibilidade de R\$ 385.309,02 em 31/12/2002 (as folhas 11 a 17 do Termo de Verificação Fiscal que tratam do assunto foram lidas em sessão).

Além de discorrer sobre como apurou o saldo da conta Caixa da Maxdata, o auditor também elaborou demonstrativos que cuidam do assunto, conforme a seguir: Demonstrativo de Expurgos da Conta Caixa (de 03 de janeiro de 2000 a 30 de dezembro de 2003), onde consta a data, o histórico e o valor expurgado (fls.66/110), Demonstrativo de Recomposição do Caixa rfls. 111/130) e Demonstrativo de Disponibilidade Efetiva em Caixa (fls. 131), valendo ressaltar que não se vislumbra a utilização de critérios e procedimentos lesivos ao impugnante.

Pelo contrário, a autoridade fiscal descreveu passo a passo a forma como apurou a disponibilidade do caixa em 31/12/2002.

j Por seu turno, o contribuinte limita-se a dizer que a autoridade fiscal usou critério arbitrário para apuração dos valores recebidos, sem trazer à colação qualquer documento que pudesse desfazer a lógica da autoridade fiscal. O que se vê é que o contribuinte não demonstrou, mediante documentos, que recebera rendimentos, referente a lucros distribuídos em valor maior do que aquele apurado pela Fiscalização.

Vale ressaltar ainda que nesta mesma linha é o entendimento do CARF a respeito da matéria, como demonstram os julgados cujas ementas são abaixo transcritas:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Exercício: 1997, 1998 ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A
DESCOBERTO São tributáveis os valores relativos ao*

acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

ANÁLISE DA EVOLUÇÃO PATRIMONIAL. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. COMPROVAÇÃO - *Somente podem ser considerados como origens de recursos na análise da evolução patrimonial os rendimentos isentos e não tributáveis relativos à distribuição de lucros pagos por pessoas jurídicas se restar comprovada, mediante documentação hábil e idônea, a efetividade dos pagamentos.*

DÉPOSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. *Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA - *As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.*

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE - *É indevida a acumulação da multa de lançamento de ofício com a penalidade pela falta de entrega da declaração de rendimentos calculada com base no montante exigido na autuação. Recurso voluntário parcialmente provido.*

(Acórdão nº 10616847, julgado em 24.04.2008 - destacamos)

E ainda:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Anual - calendário: 2003, 2004 PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA IMPARCIALIDADE - DESRESPEITO - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - REJEIÇÃO DA PRELIMINAR - Ausente a comprovação de desrespeito aos princípios da legalidade e da imparcialidade por parte da autoridade autuante, deve-se rejeitar a preliminar vindicada.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APD - FONTE DE RECURSOS - PRO LABORE E DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA PERCEPÇÃO DOS RENDIMENTOS - IMPOSSIBILIDADE DO LANÇAMENTO NO FLUXO DE CAIXA QUE APUROU O APD - *As fontes de recursos devem ser comprovadas com documentação hábil e idônea, espelhando as informações prestadas tempestivamente nas declarações de rendimentos. Havendo dúvida sobre a existência das fontes de recursos, deve o recorrente comprová-las com documentação que espelhe o trânsito dos recursos entre a fonte pagadora e o beneficiário.*

MULTA QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO - MERA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS OU AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DE IMPOSTO - INEXISTÊNCIA DE CONDUTA QUALIFICADA - *Somente é justificável a exigência da multa qualificada prevista no artigo art. 44, II, da Lei n 9.430, de 1996, quando o*

casos definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O evidente intuito de fraude deverá ser minuciosamente justificado e comprovado nos autos. Nos termos do enunciado nº 14 da Súmula deste Primeiro Conselho, não há que se falar em qualificação da multa de ofício nas hipóteses de mera omissão de rendimentos, sem a devida comprovação do evidente intuito de fraude. Entendimento que se aplica com mais força nas hipóteses legais de presunção de rendimentos, nas quais sequer há a real comprovação da omissão de rendimentos. Ademais, a mera omissão do pagamento do imposto, sem qualquer conduta que qualifique a omissão citada, não pode implicar no exasperamento da multa de ofício. GANHO DE CAPITAL - SUJEIÇÃO PASSIVA DE PESSOA JURÍDICA - IMÓVEL PERTENCENTE À PESSOA FÍSICA FISCALIZADA - HIGIDEZ DA SUJEIÇÃO PASSIVA - Descabida a tentativa de imputar o ônus fiscal à pessoa jurídica que sequer é proprietária do imóvel alienado e objeto da infração referente ao ganho de capital. Recurso voluntário provido parcialmente.

(Acórdão nº 10617259, julgado em 06.02.2009 - destacamos)

Por todos estes motivos, não há como acolher como origens os valores cuja transferência da pessoa jurídica (Maxdata) ao Recorrente não foi comprovada.

Diante do exposto, VOTO no sentido de REJEITAR as preliminares argüidas, e, no mérito, NEGAR provimento ao Recurso.

Assinado Digitalmente

Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti